

Mesures fiscales 2015: La Circulaire de la

La DGI détaille les modalités d'application de dispositions fiscales prévues dans la loi de finances. L'Economiste publiera l'intégralité de la circulaire, consultable et téléchargeable sur notre site, www.leconomiste.com. Ci-dessous, le champ d'application et les modalités de recouvrement des droits de timbre.

■ Droits de timbre: Les nouvelles règles

L'article 6- I de la loi de finances 2015 a complété l'article 179- II du C.G.I. par des dispositions qui prévoient que les droits de timbre de quittance, visés à l'article 252 (I- B) sont payables sur déclaration pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel réalisé au titre du dernier exercice clos, est égal ou supérieur à deux millions (2.000.000) de dirhams.

Au cas où le chiffre d'affaires réalisé au titre d'un exercice donné est inférieur au seuil précité, l'entreprise n'est déliée de l'obligation de paiement sur déclaration que lorsque son chiffre d'affaires est resté inférieur au montant de deux millions (2.000.000) de dirhams, pendant trois (3) exercices consécutifs.

• Opérations concernées

Il est rappelé qu'aux termes de l'article 252 (I- B) du C.G.I., **sont soumis au droit de timbre de 0,25%, les quittances pures et simples ou acquits donnés au pied des factures et mémoires, reçus ou décharges de sommes et tous titres qui emportent libération ou décharge.** Pour que le droit de timbre soit exigible en vertu de ces dispositions, il faut:

un écrit, qui constitue le fait générateur de l'impôt; que cet écrit soit pur et simple et ne contienne pas d'autres sti-

pulations de nature à conférer à l'une des parties, créancier ou débiteur, une valeur juridique autre que celle d'une libération ou décharge. Il en est ainsi d'un reçu portant la somme de 1.000 DH, représentant le prix des marchandises achetées.

Par contre, le timbre de quittance n'est pas exigible sur l'acte comportant une quittance du prix donné dans un acte de vente d'une maison, car cette quittance n'est pas pure et simple, mais se rattache à la vente; que cet écrit forme le titre qui constate la libération ou la décharge. Il s'agit des factures, des reçus, des billets de transport de voyageurs, des quittances de loyer ou des régies autonomes de distribution d'eau et d'électricité, etc.

Il en est de même des tickets de caisse qui, en vertu de l'article 145- III du C.G.I., tiennent lieu de facture en cas de vente de produits ou de marchandises par les entreprises à des particuliers, à condition de comporter au moins les indications suivantes, prévues par le même article: la date de l'opération; l'identification du vendeur ou du prestataire de services; la désignation du produit ou du service; la quantité et le prix de vente avec mention, le cas échéant, de la taxe sur la valeur ajoutée.

Quelle que soit la forme de ces écrits (**facture, reçu, billet, quittance, ticket de caisse, etc.**), **ces documents sont soumis au droit de timbre des quittances, car ces documents emportent libération ou décharge du prix payé et**

constatent, de ce fait, des paiements ou des versements de sommes en espèces.

• Exonérations

Sont exonérées des droits de timbre, les quittances de sommes payées par chèque bancaire ou postal, par virement bancaire ou postal ou par mandat postal ou par versement au compte courant du vendeur, à condition de mentionner la date de l'opération, les références du titre ou du mode de paiement et l'organisme bancaire ou postal, en application des dispositions de l'article 250 (II- 2°) du C.G.I.;

Tarif: Le droit de timbre est dû pour chaque reçu, décharge ou quittance au taux de 0,25%, calculé sur le montant de la somme d'argent dont le débiteur se trouve libéré.

Sanctions: A titre de rappel, l'article 207 bis du C.G.I. traite des sanctions relatives aux droits de timbre de quittance,

à savoir: une pénalité de 100% du montant des droits simples exigibles avec un minimum de 100 dirhams, en cas d'infraction aux règles du timbre proportionnel de 0,25% prévu à l'article 252 (I- B) du C.G.I. une majoration d'assiette de 15%, une pénalité pour paiement tardif de 10% et une majoration de retard de 5% pour le 1er mois de retard et de 0,50% par mois ou fraction de mois supplémentaire pour défaut ou retard de dépôt de la déclaration, au cas où les droits de timbre sont payés sur déclaration; une pénalité de 100% du montant des droits simples exigibles avec un minimum de 1.000 dirhams, en cas de dissimulation ou omission totale ou partielle dans les déclarations, ayant entraîné la liquidation de droits d'un montant inférieur à celui réellement dû. **Contrôle et contentieux** Le contrôle et le redressement des droits de timbre de quittance payés sur déclaration sont effectués dans les conditions prévues aux articles 220 et 221 du C.G.I. relatifs aux procédures de rectification des bases d'imposition. □

• Comment se fera le recouvrement

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances n° 100-14 pour l'année 2015, les droits de timbre de quittance susvisés étaient payables sur option: soit par apposition matérielle des timbres mobiles sur les titres précités; soit par déclaration pour les entreprises utilisant un grand nombre de timbres.

Toutefois, ces modes de paiement optionnels laissaient au bon soin du contribuable lui-même, l'acquiescement des droits de timbre, d'où la constatation d'infractions par certains opérateurs pour défaut d'apposition de timbre, utilisation de timbre inférieur à celui qui devrait être utilisé ou défaut de versement des droits.

Pour remédier à cette situation, l'article 179- II du C.G.I., tel qu'il a été modifié et complété par l'article 6-I de la L.F. n° 100-14 pour l'année 2015 a prévu l'obligation de payer les droits de timbre de quittance sur déclaration pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel réalisé, au titre du dernier exercice clos, est égal ou supérieur à deux millions (2.000.000) de dirhams. Pour ces entreprises, les droits de timbre de quittance dus au titre d'un mois donné doivent être versés avant l'expiration du mois suivant, en application des dispositions du même article 179- I et de l'article 254- II du C.G.I.

Ce versement doit être effectué auprès du receveur de l'administration fiscale dont dépend le domicile fiscal, le

principal établissement ou le siège social de l'entreprise sur déclaration, souscrite selon un imprimé-modèle établi par l'administration, faisant ressortir le nombre des quittances, leurs montants et les droits exigibles.

Au cas où le chiffre d'affaires réalisé au titre d'un exercice donné est inférieur à deux millions (2.000.000) de dirhams, l'entreprise n'est affranchie du mode obligatoire de versement sur déclaration que si son chiffre d'affaires reste inférieur à ce montant, pendant trois (3) exercices consécutifs, en application de l'article 179- II du C.G.I., tel qu'il a été modifié et complété par l'article 6- I de la L.F. n° 100-14 précitée.

Pour les entreprises qui étaient autorisées avant le 1er janvier 2015 à acquitter les droits de timbre sur les quittances sur déclaration et dont le chiffre d'affaires annuel au titre du dernier exercice clos, soit au 31 décembre 2014, est inférieur à deux millions (2.000.000) de dirhams, elles continuent comme par le passé à acquitter les droits précités selon le mode déclaratif pour lequel ils ont opté.

Pour les autres entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil précité, l'option pour le paiement des droits de timbre sur déclaration peut être exercée sur la base d'une demande présentée au service d'assiette dont dépend le domicile fiscal, le siège social ou le principal établissement desdites entreprises. □

Direction Générale des Impôts

■ Les principaux changements sur la TVA

Suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant l'institution de deux taux d'imposition à la TVA, à savoir 10% et 20%, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a soumis les opérations et produits cités ci-après au taux réduit de 10%, à compter du 1er janvier 2015.

• Les nouveaux produits et services soumis à 10%

- Opérations de crédit se rapportant au logement social

Bénéficiaient de l'exonération de la TVA sans droit à déduction en application des dispositions de l'article 91 (III-2°) du C.G.I., les opérations de crédit foncier et de crédit à la construction se rapportant au logement social visé à l'article 92 (I-28°) du C.G.I.

Dans le cadre de la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant l'élargissement de l'assiette par la suppression des exonérations qui ne se justifient plus, la loi de finances pour l'année 2015 a soumis les opérations de crédit foncier et de crédit à la construction se rapportant au logement social visé à l'article 92 (I-28°) du C.G.I., au taux de 10% en harmonisation avec les opérations bancaires de manière générale. Le taux réduit de 10% s'applique aux intérêts de crédit dont les contrats sont conclus à compter du 1er janvier 2015, en application des dispositions du paragraphe IV-4 de l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2015.

- Les chauffe-eaux solaires

Les chauffe-eaux solaires étaient soumis à la TVA au taux de 14% à l'intérieur et à l'importation conformément aux dispositions des articles 99-3° et 121-3° du C.G.I. Dans le cadre de l'appui au plan énergétique mis en place par le gouvernement et afin d'encourager l'usage de l'énergie solaire, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a soumis les chauffe-eaux solaires au taux réduit de 10%.

- Application du taux de 10% aux œuvres et objets d'art

En matière de TVA, les œuvres et objets d'art réalisés par des artistes (peintres, sculpteurs, calligraphes...) sont considérés comme des actes civils situés hors champ d'application de la TVA, dès lors qu'ils constituent des travaux de créations artistiques portant sur des pièces uniques créées par lesdits artistes dans le cadre de leur activité artistique.

Toutefois, lorsque les œuvres en question faisaient l'objet de vente par des commerçants importateurs ou par des commerçants dont le chiffre d'affaires total égal ou supérieur à 2.000.000 DH, elles étaient soumises à la TVA au taux normal de 20%, conformément aux dispositions des articles 89 et 98 du C.G.I.

Dans le but de mettre en place une fiscalité de l'art conforme aux meilleures pratiques internationales, la loi de finances 2015 a prévu l'application du taux réduit de 10% aux œuvres et objets d'art aussi bien à l'intérieur qu'à l'importation en application des dispositions des articles 99-2° et 121-2° du C.G.I.

Ainsi, à compter du 1er janvier 2015, la vente et la livraison des œuvres et objets d'art effectués par les commerçants dont le chiffre d'affaires total est égal ou supérieur à 2.000.000 DH sont soumises à la TVA au taux réduit de 10%.

Sont considérés, à titre indicatif, comme des œuvres et objets d'art bénéficiant du taux réduit de la TVA:

les tableaux, peintures, collages et dessins, entièrement exécutés à la main par l'artiste;

les gravures artistiques, estampes et lithographies originales;

les productions originales de l'art statuaire ou de la sculpture en toutes matières, exécutées entièrement par l'artiste;

les émaux sur cuivre, entièrement exécutés à la main.

- Les engins et filets de pêche

Etant donné que les produits de la pêche sont exonérés de la TVA sans droit à déduction conformément aux dispositions de l'article 91- (I-A-5°) du C.G.I., les profes-

sionnels du secteur n'ont pas la possibilité de déduire la TVA grevant leurs dépenses. Ainsi, leurs charges se trouvent grevées du montant de la TVA, ce qui renchérit le prix de vente des produits de la mer.

En vue d'alléger lesdites charges, la loi de finances pour l'année 2015 a soumis les engins et filets de pêche au taux réduit de 10%. Par engins et filets de pêche, on entend tout instrument ou produit servant à attirer, à appâter, à capturer ou à conserver le poisson.

• Les produits qui passent au taux de 20%

Dans le cadre de la poursuite de la mise en œuvre des recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant l'instauration de la neutralité fiscale de la TVA, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a soumis, à compter du 1er janvier 2015, les produits et opérations cités ci-après au taux normal de 20%.

- Farines et semoules de riz et aux farines de féculents

Dans le cadre de la réforme de la TVA visant l'élargissement de l'assiette, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a prévu la taxation au taux de 20% des farines et semoules de riz et des farines de féculents, étant précisé que le riz usiné demeure soumis au taux réduit de 10%.

- Le thé passe au taux de 20%

Faisant suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a prévu l'application du taux normal de 20% à l'intérieur et à l'importation du thé en vrac ou conditionné en application des dispositions des articles 98 et 121 du C.G.I.

- Le péage sur autoroutes

Le péage dû pour emprunter les autoroutes était soumis à la TVA au taux réduit de 10% conformément aux dispositions de l'article 99-2° du C.G.I.

En application de cette disposition, la société des Autoroutes Du Maroc (ADM) était soumise à des taux différents de TVA en amont et en aval. De ce fait, elle disposait d'un crédit de TVA de façon permanente étant donné que la TVA déductible est largement supérieure à la TVA exigible. Il s'agit ainsi d'un crédit structurel de taxe (butoir) qui enfreint au principe de la neutralité de la TVA pour cet opérateur économique.

Suite aux recommandations des assises nationales sur la fiscalité visant l'élimination des situations de butoir, en vue de consacrer le principe de la neutralité de la TVA, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a soumis au taux normal de 20% le péage dû pour emprunter les autoroutes et ce, à compter du 1er janvier 2015. □

• Extension de la durée d'exonération de l'investissement

Répondant aux sollicitations des opérateurs économiques, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015 a introduit une mesure visant le prolongement de la durée d'exonération des biens d'investissement de 24 à 36 mois à compter de la date du début d'activité telle que définie aux articles précités.

Cette mesure concerne les entreprises créées à compter du 1er janvier 2015.

Toutefois et à titre transitoire, ce prolongement du délai d'exonération concerne également les entreprises qui n'ont pas épuisé le délai de 24 mois à la date du 31 décembre 2014 en application des dispositions du paragraphe IV-3° de l'article 6 de la loi de finances pour l'année 2015 qui prévoient que « Les dispositions des articles 92-I-6° et 123-22°-a) du code général des impôts, telles que modifiées par le paragraphe I de la loi de finances pour l'année budgétaire 2015, sont applicables aux entreprises qui n'ont pas épuisé, au 31 décembre 2014, le délai de 24 mois ainsi que les délais supplémentaires». □

• Dispositions transitoires suite au changement de taux de TVA

Les contribuables concernés par l'application du taux réduit de 10% ou du taux normal de 20% tel que développé ci-dessus, doivent, en application des dispositions de l'article 125 du C.G.I., observer l'obligation fiscale ci-après :

Les sommes perçues à compter du 1er janvier 2015 par les contribuables assujettis au taux de 10% ou de 20%, à compter de cette date, en paiement des opérations imposables exécutées avant cette date, demeurent soumises au régime fiscal en vigueur à la date de l'établissement des factures.

Par conséquent, les contribuables concernés et pour lesquels le fait générateur est constitué par l'encaissement, doivent adresser avant le 1er mars 2015 au service local des impôts dont ils relèvent, une liste nominative des clients débiteurs au 31 décembre 2014, en indiquant pour chacun d'eux, le montant des sommes dues au titre des opérations imposables soumises au taux en vigueur au 31/12/2014. □

Réduction du seuil du régime conventionnel

EN application des dispositions de l'article 123-22°-b) du C.G.I., étaient exonérés de la TVA à l'importation les biens d'équipement, matériels et outillages nécessaires à la réalisation des projets d'investissement portant sur un montant de deux cent (200) millions de dirhams, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat, acquis par les assujettis pendant une durée de trente six (36) mois à compter de la date du début d'activité.

En vue d'étendre ce régime conventionnel au profit d'un plus grand nombre d'investisseurs potentiels, la loi de finances pour l'année budgétaire 2015, a prévu la réduction du seuil des programmes d'investissement éligibles au régime conventionnel de deux cent (200) millions à cent (100) millions de dirhams.

Ce nouveau seuil d'investissement est applicable aux conventions à signer avec l'Etat à compter du 1er janvier 2015. □